

**INSTITUTO SUPERIOR DE CIÊNCIAS ECONÓMICAS E
EMPRESARIAIS**

LICENCIATURA EM CONTABILIDADE E ADMINISTRAÇÃO

RAMO: AUDITORIA

**O papel da auditoria interna e as suas implicações nas empresas
públicas- estudo de caso: TACV**

ANA RITA FURTADO MIRANDA

Praia, 06 de Maio de 2013

**INSTITUTO SUPERIOR DE CIÊNCIAS ECONÓMICAS E
EMPRESARIAIS**

LICENCIATURA EM CONTABILIDADE E ADMINISTRAÇÃO

RAMO: AUDITORIA

**O papel da auditoria interna e as suas implicações nas empresas
públicas- estudo de caso: TACV**

Ana Rita Furtado Miranda

Orientador: Mestre César Tavares

Praia, 06 de Maio de 2013

AGRADECIMENTO

Em primeiro lugar agradeço à Deus por me dar o dom de vida e a capacidade de superar todas as dificuldades e barreiras encontradas.

Aos meus pais, António G. Miranda e Rita M. Furtado pela dedicação e confiança durante toda a caminhada.

Aos meus irmãos, cunhados tios e sobrinhos e primos que de uma forma ou outra me transmitiram força e confiança em todos os momentos.

Aos meus parentes, amigos e colegas que lutamos juntos durante todo o percurso sempre com o mesmo objectivo.

Ao meu orientador pela sua orientação e todos os professores que contribuíram para que o meu objectivo fosse atingido.

A todos que deram o seu contributo, respondendo os questionários.

RESUMO

A auditoria interna é uma actividade independente ancorada à administração da empresa, com vista a acrescentar valor à organização nela inserida, observando o funcionamento dos controlos internos existentes. É uma actividade importante para qualquer empresa, por ser a única que tem acesso a todas as outras áreas da empresa.

Cada vez ela torna-se mais importante, pois o mundo encontra-se em constante desenvolvimento e as empresas acompanham esse desenvolvimento ampliando as suas actividades, ou dimensão.

O objectivo do estudo foi analisar o funcionamento da auditoria interna nas empresas públicas, identificando os seus benefícios e importância.

Realizou-se um estudo bibliográfico e estudo de caso nas empresas públicas da cidade da Praia, através de questionários que foram distribuídos aos responsáveis de cada empresa, centralizando na TACV.

Resultado: A maioria das empresas inqueridas é de grande dimensão, representando 57,1 %, as pequenas empresas representando 21,4% e as médias também representando 21,4. O ramo de prestação de serviço teve predominância com 64,3 %, comercial com 21,4% e 14,3 % do ramo industrial.

Um total de 57 % das empresas inqueridas realizam auditoria interna e os 43 % que não realizam enunciaram como principais motivos o alto custo e a falta de necessidade, 40% enuncia alto custo, 40% diz não ser necessário e 20% tem outros motivos que não foram especificados. Verificou-se também que 25 % das empresas que realizam auditoria interna não tem o departamento de auditoria interna definido no organograma.

Palavras-chaves - Auditoria interna, Acrescentar valor, Empresas públicas.

ABSTRACT

Internal auditing is an independent activity anchored to the company management, with a view to adding value to the organization it inserted, observing the operation of existing internal controls. It is an important activity for any company, being the only one that has access to all other areas of the company.

Each time it becomes more important as the world is constantly evolving and business development that accompany expanding its activities, or size.

The aim of the study was to analyze the functioning of the internal audit public companies, identifying the benefits and importance.

We conducted a bibliographic study and a case study in the public utilities of the city of Praia, through questionnaires that were distributed to the heads of each company, centering on TACV.

Results: The majority of companies surveyed is large, representing 57.1%, small businesses represent 21.4% and averages also representing 21.4. The branch of service predominated with 64.3%, commercial 21.4% and 14.3% of the industrial sector.

A total of 57% of companies surveyed conduct internal audit and the 43% who do not perform as main reasons enunciated the high cost and lack of need, high-cost states 40%, 40% say it is not necessary and 20% have reasons other than were specified. It was also found that 25% of companies that perform internal audit does not have the internal audit department defined in the organizational chart.

Keywords - Internal Audit, add value, Public Enterprises.

ÍNDICE	
AGRADECIMENTO	I
RESUMO	II
ABSTRACT	III
ÍNDICE	IV
LISTA DE ABREVIATURAS/SÍMBOLOS	VII
LISTA DE QUADRO	VIII
LISTA DE FIGURAS	IX
LISTA DE GRÁFICOS	X
I-INTRODUÇÃO	1
II-ENQUADRAMENTO TEÓRICO	3
2.1 Auditoria	3
2.1.1 Evolução Histórica da auditoria	3
2.2 Auditoria interna	4
2.2.1 Evolução histórica da auditoria interna	4
2.2.2 Conceitos	5
2.3 Normas de auditoria interna	6
2.4 Objectivo da Auditoria interna	7
2.5 Papel, e Importância da auditoria interna	9
2.6 Princípios do auditor interno	10
2.7 Fases do processo de auditoria interna	11
2.7.1 Planeamento:	12
2.7.2 Preparação da auditoria:	13
2.7.3 Exame preliminar:	13

2.7.4 Descrição, Análise e Avaliação do controlo interno:	13
2.7.5 Exame e avaliação da informação:	14
2.7.6 Conclusões e recomendações:	14
2.7.7 Comunicação dos resultados:	14
2.7.8 Follow-up:	15
2.7.9 Avaliação da auditoria:	15
2.8 Tipos de auditoria interna	15
2.9 A estrutura organizativa do serviço de Auditoria Interna	17
2.10 Independência em auditoria interna	18
2.11 Auditoria interna e auditoria externa	21
2.11.1 Inter-relacionamento	21
2.11.2 Diferença entre auditoria interna e externa	22
2.12 Auditoria interna no sector público	24
2.13 Controlo interno	26
2.13.1 Conceito	26
2.13.2 Tipos de controlo interno	26
2.13.3 Relação entre auditoria interna e controlo interno	27
III-ANÁLISE DOS RESULTADOS OBTIDOS NO INQUÉRITO POR	
QUESTIONÁRIO APLICADO ÀS EMPRESAS PÚBLICAS	28
3.1 Metodologia	28
3.2 Análise dos resultados	28
3.2.1 Dimensão das empresas	28
3.2.2 Ramo de actividade	29
3.2.3 Existência do serviço de auditoria interna nas empresas	30
3.2.4 Motivo da não realização do serviço de auditoria interna	30

3.2.5 Definição do serviço de auditoria interna no organograma	31
3.2.6 Grau de importância de auditoria interna	31
3.2.7 Nível de dependência da auditoria interna	32
3.2.8 Benefícios da auditoria interna.....	33
3.2.9 As recomendações são ou não construtivas?.....	34
IV -ESTUDO DE CASO.....	36
Estudo da auditoria interna na TACV,S.A	38
CONCLUSÃO	43
REFERÊNCIAS BIBLIOGRAFICAS.....	45
APÊNDICES	48
ANEXO	53

LISTA DE ABREVIATURAS/SÍMBOLOS

IIA- Instituto de Auditores internos

TACV- Transportes Aéreos de Cabo Verde

AICPA- American Institute of Certified Public Accountant

INE- Instituto Nacional de Estatísticas

LISTA DE QUADRO

Quadro I Tipo de auditoria interna	16
Quadro II Diferença entre auditoria interna e auditoria externa.....	23
Quadro III Dimensão das empresas	29
QUADRO IV Ramo de actividade	29

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Fases do processo de auditoria interna	12
Figura 2 - Nível hierárquico de auditores	18
Figura 3 - Organograma adequado à auditoria interna	20

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico I- Existência do serviço de auditoria interna	30
Gráfico II Motivo da não realização do serviço de auditoria interna	30
Gráfico III Definição da auditoria interna no organograma	31
Gráfico IV Grau de importância da auditoria interna.....	31
Gráfico V Nível de dependência de auditoria interna	32
Gráfico VI Benefícios da auditoria interna.....	33
Gráfico VII Recomendações construtivas	34
Gráfico VIII Acesso do departamento de auditoria interna.....	34

I-INTRODUÇÃO

O trabalho que ora se desenvolve enquadra-se no âmbito do trabalho de fim de curso – complemento de licenciatura em Contabilidade e Administração, ramo -Auditoria, promovido pelo Instituto Superior de Ciências Económicas e Empresariais – ISCEE, cujo tema é “Papel da Auditoria Interna e as suas implicações nas empresas públicas”.

A escolha do tema deve-se ao facto da Auditoria Interna ser um conceito moderno, apesar de que já existiam actividades parecidas com o da auditoria interna ou com a mesma finalidade, ela merece uma atenção especial pois muitas empresas ainda não conseguiram detectar a suas vantagens. Também, é um tema que me despertou bastante interesse no meu percurso académico.

O estudo teve as seguintes perguntas de partida:

- Será que as empresas públicas vêem a Auditoria Interna como uma função de grande importância?
- Será que a Auditoria Interna permite aperfeiçoar as operações de uma empresa pública?

O objectivo central do presente trabalho é analisar o funcionamento da auditoria interna numa empresa pública, nomeadamente TACV.

E os objectivos específicos a serem abordados neste trabalho são os seguintes:

- Identificar os benefícios da auditoria interna numa empresa pública;
- Analisar a implementação de departamento de auditoria interna;
- Avaliar o nível da independência do departamento da auditoria interna;
- Analisar o comportamento da empresa na adopção pela auditoria interna.

Para a obtenção de dados necessários para a realização deste trabalho, será realizada recolha de dados bibliográficos em livros relacionados com o assunto, em sites disponíveis na internet.

Também, será feita pesquisa de campo na organização em estudo, recolhendo dados a partir dos documentos fornecidos internamente e através de questionários, realizando encontros periódicos com o orientador.

O trabalho de fim de curso encontra-se dividido em 4 capítulos estruturado da seguinte forma:

- **Capítulo I-** Introdução

É a parte que abarca a apresentação do tema, pergunta de partida, objectivos gerais e específicos, metodologia e estrutura do trabalho.

- **Capítulo II-** Enquadramento teórico

Este é o capítulo da revisão bibliográfica, debruça-se sobre temas relacionados com a auditoria interna mencionados por diferentes autores.

- **Capítulo III-** Análise dos resultados

Neste capítulo serão apresentados os resultados do inquérito e suas respectivas análises.

- **Capítulo IV-** Estudo da auditoria interna na TACV

Faz-se análise da auditoria interna na prática incidindo sobre a empresa pública Transportes Aéreos de Cabo Verde (TACV).

E por último a conclusão e algumas recomendações às empresas inqueridas.

II-ENQUADRAMENTO TEÓRICO

Este é o capítulo no qual se abordam tópicos relacionados com a auditoria interna entre os quais o seu conceito, caracterização, importância, objectivos, normas, entre outros.

Sendo que a auditoria interna é uma ramificação da auditoria externa inicia-se com a auditoria externa, seus conceitos e evolução, e assim se focar na auditoria interna.

2.1 Auditoria

2.1.1 Evolução Histórica da auditoria

Segundo Pinheiro (2010, p. 23) a palavra auditoria deriva do Latim “Audire”, aquele que ouve. O verbo “to audire”, quer dizer examinar, certificar

Segundo Costa (2010, p.55) a auditoria surgiu na Grã-Bretanha no século XIX (como consequência da revolução industrial) onde publicaram as primeiras normas de relato financeiro e de auditoria. Em 1854 foi criada The Society of Accountants in Edinburgh que em 1951 deu origem ao actual The Institute of Chartered Accountants of Scotland, primeiro organismo profissional de contabilistas e auditores a nível mundial.

No século XVII em Grã-Bretanha, contabilista profissional era reconhecido como indivíduo habilitado a tratar dos casos de insolvências, falências, liquidações, etc., os auditores começaram a praticar a contabilidade e auditoria como é conhecida hoje a partir do século XIX. Com o desenvolvimento das empresas industriais e comerciais sentiu-se a necessidade de bons procedimentos contabilísticos e eficientes medidas de controlo interno daí surge a auditoria. Também pelo facto de a maioria das empresas serem de responsabilidade limitada o que implicou que as demonstrações financeiras apresentadas aos accionistas fossem auditadas, tornando obrigatório para este tipo de sociedade na Grã-Bretanha a partir de 1900. A colonização inglesa nos Estados Unidos da América e o grande desenvolvimento industrial ocorrido nestes países fez com que a auditoria acompanhasse de perto esse incremento tendo alcançado uma enorme difusão e um aperfeiçoamento técnico bastante elevado. Em 1887 foi criado o American Institute of Accountants o qual em 1917 publicou os primeiros documentos técnicos

sobre auditoria e, em 1948 o sucessor deste organismo, o American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), publicou as normas de auditoria geralmente aceites (Costa, 2010).

A auditoria é conceituada de várias formas por diferentes autores, nas quais se evidencia o seguinte:

Auditing Concepts Comitee, Report of the Comitee on Basic Auditing, The Accounting Review, vol. 47 (1972, p.18, apud Morais e Martins 2003, p. 14), define auditoria da seguinte forma:

“A auditoria é um processo sistemático de objectivamente obter e avaliar prova acerca da correspondência entre informações, situações ou procedimentos e critérios pré-estabelecidos, assim como comunicar conclusões aos interessados. ”

Segundo Attie (1998, p.25), auditoria interna é uma especialização contábil voltada a testar a eficiência e eficácia do controle patrimonial implantado com o objectivo de expressar uma opinião sobre determinado dado.

2.2 Auditoria interna

2.2.1 Evolução histórica da auditoria interna

Segundo Morais e Martins (2003, p. 60) o conceito da auditoria interna tem evoluído ao longo dos anos devido ao seu rápido crescimento e fácil aceitação.

Morais e Martins (2003, p.60) evidencia que existem indícios de que se praticavam certas formas de auditoria interna nas antigas civilizações e que nos estados feudais e herdades privadas já existia uma pessoa que tinha por missão inspeccionar os rendimentos das contas de funcionários e agentes.

“Em 1164, existiam em Itália, auditores profissionais ao serviço da Catedral de Milão, e em 1581, foi criada em Veneza a primeira associação de auditores profissionais com carácter oficial” (Morais e Martins, 2003, p.60).

Com a revolução industrial e desenvolvimento das sociedades no princípio do século XIX surgiu a auditoria interna próxima do actual, com isso tornou-se necessário um

controlo interno mais eficiente e logo foram evoluindo os objectivos de auditoria interna actuando sobre os controlos administrativos. Foi imposto a ênfase na revisão do controlo interno empresarial nos Estados Unidos, nos anos 40/50, e a busca de fraude deixou de ser o principal objectivo da auditoria, a preocupação passou a ser a melhoria do sistema do controlo interno. Foi criado o IIA, nos Estados Unidos, em 1941, associando institutos espalhados por todo mundo entre os quais foi destacado o Instituto Português de Auditor Interno, criado em 1992. Em 1947 a auditoria interna estendeu-se às áreas operacionais com o surgimento do “statement of responsibilities of the internal auditors” que foi revista em 1957. O papel do auditor interno ampliou-se nos últimos tempos de tal forma que contribui para que os riscos sejam minimizados, contribuindo para uma gestão eficaz. (Morais e Martins, 2003)

2.2.2 Conceitos

A auditoria interna é uma actividade que esteve em constante evolução o que faz com que haja várias formas de a conceituar e por diferentes autores:

O Institute of Internal Auditors (2009, p. 10) define auditoria interna da seguinte forma:

“ A auditoria interna é uma actividade independente, de garantia e consultoria, destinada a acrescentar valor e a melhorar as operações de uma organização. Ajuda a organização a alcançar os seus objectivos, através de uma abordagem sistemática e disciplinada, na avaliação e melhoria da eficácia dos processos de gestão de risco, de controlo e de governação ”.

Morais e Martins (2003, p.61) definem:

“A auditoria interna é uma actividade de avaliação que, de forma independente dentro de uma empresa, tem por objecto a revisão das operações contabilísticas, financeiras e de todo o tipo, com o fim de prestar um serviço à direcção. É um controlo administrativo, cuja função é medir e avaliar a eficácia de outros controlos.”

“A auditoria interna é uma actividade de avaliação independente, estabelecida numa organização como um serviço à mesma. É um sistema de controlo que funciona pelo exame e avaliação da adequação e eficácia dos outros sistemas de controlo.”

De acordo com Attie (1992, p.28): “A auditoria interna é uma função independente de avaliação, criada dentro da empresa para examinar e avaliar suas actividades, como um serviço a essa mesma organização.”

2.3 Normas de auditoria interna

Lello, E. e Lello, J. (1993, p. 825 apud Moraes e Martins, 2003, p.32) define norma como: “princípio que serve de regra; regra; lei; modelo.”

Moraes e Martins (2003, p.34) refere que as normas para a prática profissional de auditoria interna são emanadas pelo IIA que foi fundado em 1941 nos Estados Unidos da América.

Marçal e Marques L. (2011, p. 62) declaram que as normas para a prática profissional de auditoria interna têm como finalidade aclarar o papel e as responsabilidades dos auditores internos perante todos os interessados, assim como estabelecer uma base para a orientação e avaliação da auditoria interna e desenvolver a sua prática.

IIA (2009, p.14) refere:

“As normas têm como objectivo:

- *Delinear princípios básicos que representem a prática de auditoria interna;*
- *Proporcionar um enquadramento para o desempenho e promoção de um espectro alargado de auditoria de valor acrescentado;*

- *Estabelecer uma base para a avaliação do desempenho da auditoria interna;*
- *Promover a melhoria dos processos e das operações das organizações.”*

As normas de auditoria interna encontram-se divididas em Normas de atributo, de desempenho e de implementação.

A norma de atributo e de desempenho se aplicam a todos os serviços de auditoria interna. As de atributo estão relacionadas com as características das organizações e das entidades que desempenham a actividade de auditoria e as de desempenho descrevem a natureza das actividades de auditoria interna e proporcionam critérios de qualidade que permitem medir o desempenho de tais serviços, enquanto as de implementação desenvolvem-se em torno das normas de atributo e de desempenho, proporcionando requisitos aplicáveis a actividade de garantia ou de consultoria. (IIA, 2009, p.15).

2.4 Objectivo da Auditoria interna

O principal objectivo da auditoria interna é o de ajudar os administradores observando o funcionamento dos controlos internos contribuindo para o seu melhoramento ou até substituição caso necessário. A auditoria interna só fornece benefícios à organização, pois controla o seu património a fim de minimizar as possíveis irregularidades, incapacidades ou negligências caso existam.

Para Crepaldi (2000, p.212) os objectivos da auditoria interna são exactamente:

- Verificar se as normas internas estão sendo seguidas;
- Avaliar a necessidade de novas normas internas ou notificações das já existentes

Segundo Attie (1992, p.29) os objectivos da auditoria interna se resumem nos seguintes:

- Examinar a integridade e fidedignidade das informações financeiras e operacionais e os meios utilizados para aferir, localizar classificar e comunicar essas informações;
- Examinar os sistemas estabelecidos, para certificar a observância às políticas, planos, leis e regulamentos que tenham, ou possam ter, impacto sobre operações e relatórios, e determinar se a organização está em conformidade com as directrizes;
- Examinar os meios usados para a protecção dos activos e, se necessário, comprovar sua existência real;
- Verificar se os recursos são empregados de maneira eficiente e económica;
- Examinar operações e programas e verificar se os resultados são compatíveis com os planos e se essas operações e esses programas são executados de acordo com o que foi planejado;
- Comunicar o resultado do trabalho de auditoria e certificar que foram tomadas as providências necessárias a respeito de suas descobertas.

O objectivo da auditoria interna, é beneficiar a empresa com um melhor controlo de seu património, procurando reduzir a ineficiência, negligência, incapacidade etc. ¹

Pode-se claramente verificar que pelas diferentes funções que cada autor atribui a auditoria interna tem sempre por objectivo final acrescentar valor a organização e ajudar na melhoria do funcionamento da organização. Ou seja a preocupação primordial da auditoria interna é ajudar o máximo a organização onde se encontra inserida.

¹ Consultado em: <http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/auditoriainterna.htm>

2.5 Papel, e Importância da auditoria interna

Apesar da auditoria interna ter evoluído bastante são ainda poucas as organizações que compreendem a sua real importância, pois muitas organizações só relacionam a auditoria interna com os custos e não levam em conta os benefícios.

M. Marques (1997, p.77) afirma:

“ (...) a auditoria pode desempenhar um papel muito importante e constituir um precioso instrumento ao serviço da gestão, atendendo ao conhecimento profundo e à visão global que podem ter da unidade económica (da qual também faz parte) e aos contributos que pode dar para o aperfeiçoamento e modernização sistemática da sua organização e funcionamento, dos métodos e processos utilizados, da gestão e, consequentemente, para a melhoria da sua capacidade competitiva.”

A auditoria interna cumpre um papel fundamental na empresa, pois ela subsidia o administrador ou proprietário com dados e informações tecnicamente elaborados, relativos às actividades para que estes possam acompanhar e supervisionar já que não dispõem de condições de as realizar e ainda auxilia a organização na melhoria dos seus negócios, identificando áreas problemáticas e sugerindo medidas com vista a corrigir ou eliminar as deficiências encontradas. A auditoria interna é conhecida como uma actividade de grande importância principalmente no seio das grandes empresas porque apenas o administrador não dispõe de condições para cuidar do funcionamento da empresa no seu todo, e assim surge a necessidade de delegar essas funções para outras pessoas, auditores internos, que constituem um cargo de grande relevância.

Segundo Nelson e L. Marques (2011, p.70) a auditoria interna assume particular importância por observância às seguintes funções:

- Concepção, implementação e acompanhamento do sistema de controlo interno;
- Avaliação das performances da gestão;
- Análise de investimento;

- Avaliação de mercado;
- Organização de planos estratégicos e previsionais e avaliação de desvios;
- Outras análises e estudos económico-financeira.
- Auditorias externas

Morais e Martins (2003, p. 63) definem outras funções da auditoria interna tais como:

- Examinar e apreciar a razoabilidade, a suficiência e aplicação dos controlos contabilísticos, financeiros e operacionais e promover um controlo eficaz a um custo razoável- relação custo/benefício com base na avaliação do risco;
- Verifica até que ponto os activos da entidade estão justificados e livres de ónus bem como se os processos de governação são adequados;
- Avaliar a qualidade e eficácia do trabalho desenvolvido pelos trabalhadores.
- Recomendar melhorias no sistema

A auditoria interna é considerada importante para a organização por ser uma actividade de suporte a alta administração na perspectiva de acrescentar valor a organização nela inserida. A melhoria da administração depende de um bom funcionamento da auditoria interna, pois quanto melhor for o funcionamento mais credibilidade terão as sugestões feitas por ela.

A auditoria interna se torna importante pelo facto de ser uma actividade que tem poder analisar, apreciar, recomendar e comentar sobre às actividades de negócio que seja útil para os membros da administração. É ela que verifica o cumprimento das normas e não só, também identifica áreas que estão sujeitas às correcções ou melhorias.

2.6 Princípios do auditor interno

Segundo o IIA (2009, p. 12) os auditores devem seguir os seguintes princípios:

“Integridade: A integridade dos auditores internos gera confiança e, por conseguinte, proporciona o fundamento para confiar no seu julgamento.

Objectividade: os auditores internos manifestam o mais elevado grau de objectividade profissional ao coligirem, avaliarem e comunicarem a informação sobre a actividade ou processo em análise. Os auditores internos fazem uma avaliação equilibrada de todas as circunstâncias relevantes e os seus julgamentos não são influenciados por interesses particulares e por opiniões alheias.

Confidencialidade: os auditores internos respeitam o valor e a propriedade da informação que recebem e não divulgam a informação sem a devida autorização, excepto em caso de obrigação legal ou profissional de o fazer.

Competência: os auditores internos aplicam os conhecimentos, técnicas e experiencia necessárias no desempenho dos serviços de auditoria interna.”

2.7 Fases do processo de auditoria interna

Para um adequado processo de auditoria interna, Morais e Martins (2003,p.91 a 128), indica as fases que os auditores internos devem seguir:

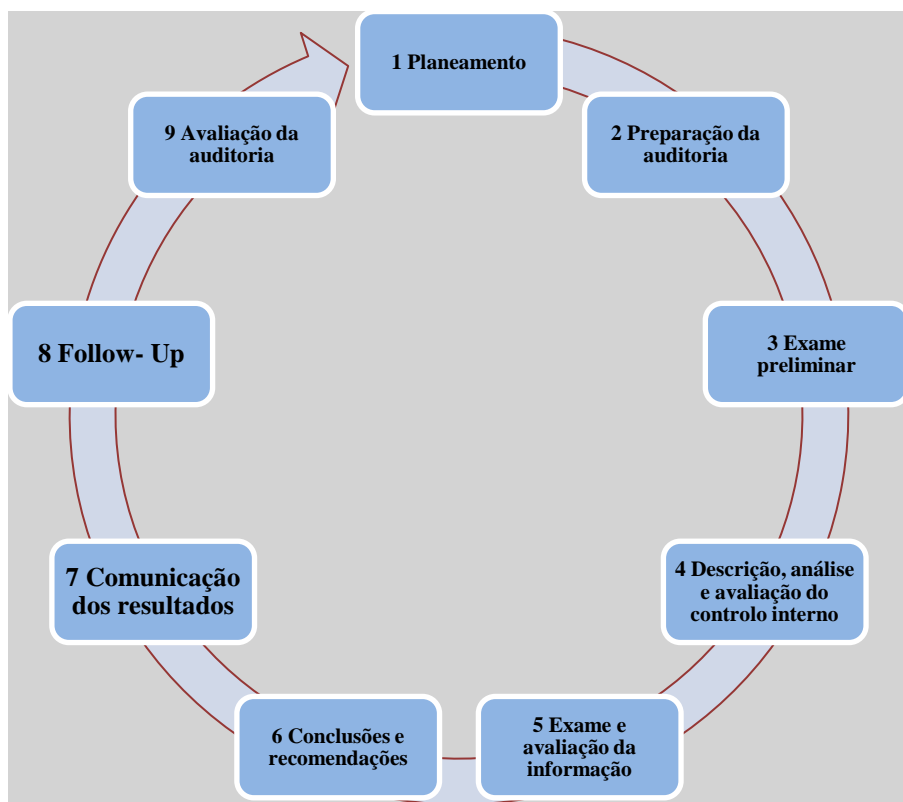


Figura 1 - Fases do processo de auditoria interna

Fonte: adaptado de Moraes e Martins (2003, p. 91 a 129)

2.7.1 Planeamento:

Está relacionada à selecção de área sujeita a auditoria. O planeamento do trabalho é um factor relevante para o êxito do trabalho da equipe de auditoria interna, pois permitem a realização de exames adequados e eficientes para que os objectivos da auditoria interna se concretizem em tempo razoável, independentemente de qualquer acontecimento imprevisível.

O plano de auditoria não é padrão, pelo facto de que cada empresa tem a sua estrutura, dimensão ou tipos de direcção, sendo assim o plano deve ser elaborado de acordo com os seguintes requisitos:

A dimensão da empresa; o sector de actividade (características; as causas e origens do crescimento do negócio, ou pelo contrário, a sua decadência); a identificação de funções mais relevantes dentro da empresa e os problemas críticos, que podem afectar; a empresa é objecto de auditorias externas periódicas; o correcto tratamento das informações; a situação financeira da empresa (Moraes e Martins, 2003, p.91).

2.7.2 Preparação da auditoria:

Inclui um programa de trabalho, que é plano detalhado de práticas comuns de auditoria e de avaliação do controlo interno, com base nas normas estabelecidas pela empresa e em procedimentos técnicos geralmente aceites. Serve de orientação ou guia para a consecução do trabalho de auditoria (Moraes e Martins, 2003, p.92).

2.7.3 Exame preliminar:

É necessário para melhor conhecimento da entidade ou área sujeita a auditoria. Para isso o auditor terá que efectuar deslocações, observações, reuniões, recolha de documentos, pois essas deslocações dão ao auditor a oportunidade de conhecer as pessoas, a natureza das operações, ambiente de trabalho, etc. A primeira reunião deve ser com a direcção e no local a auditar a fim de efectuar o primeiro esboço do trabalho a executar, sem esquecer de fazer recolha e verificação dos documentos básicos que permitam conhecer e descrever o sistema, bem como a adequação e eficácia da gestão de risco (Moraes e Martins, 2003, p.99).

2.7.4 Descrição, Análise e Avaliação do controlo interno:

É necessário efectuar uma análise muito detalhada dos procedimentos e sistemas de controlo da entidade da forma mais racional possível ao realizar a auditoria interna. A auditoria interna estuda e avalia de controlo interno existentes em cada área serve como base de confiança e para determinar os procedimentos de auditoria a serem aplicados.

Deve ser seguido independentemente da magnitude ou complexidade dos sistemas e procedimentos da área seleccionada para auditar e independentemente do sistema de procedimento da informação tanto contabilística como não contabilística (Morais e Martins, 2003, p.99).

2.7.5 Exame e avaliação da informação:

É executada após se ter avaliado o controlo interno e se ter avaliado novamente o risco e reajustado o programa de auditoria preliminar (Morais e Martins, 2003, p.101).

2.7.6 Conclusões e recomendações:

Após ter efectuado a avaliação da eficácia do controlo interno, tendo sempre presente a análise do risco e na posse da prova adequada o auditor interno estará em condições de elaborar conclusões e efectuar recomendações (Morais e Martins, 2003, p.101).

2.7.7 Comunicação dos resultados:

Faz-se através de relatórios. O relatório representa um dos documentos mais relevantes do auditor interno, afinal é o meio pelo qual se comunica à direcção as conclusões do trabalho realizado. Ele deve reunir cinco requisitos gerais: ser construtivo; objectivo; conciso; oportuno e claro. Recomenda-se comentar as conclusões e recomendações com o responsável pela área auditada antes da emissão do relatório definitivo. Estes comentários ajudarão no esclarecimento de mal entendidos, caso houver, ou interpretações incorrectas e ainda proporciona ao auditor a oportunidade de poder clarificar pontos concretos do exame sobre o qual vai expressar opinião (Morais e Martins, 2003, p. 102).

2.7.8 Follow-up:

É o processo em que o auditor interno avalia a adequação, eficácia e oportunidades das medidas tomadas pelo órgão de gestão face às observações e recomendações relatadas. É a fase do processo que mais se verifica a diferença entre o trabalho desenvolvido pelo auditor interno e externo, enquanto o trabalho de auditor externo termina com a comunicação dos resultados o do auditor interno dá continuidade ao processo, acompanhando a implantação das recomendações efectuadas (Morais e Martins, 2003, p.109 a 110).

2.7.9 Avaliação da auditoria:

É a última fase do processo de auditoria, faz-se apreciação da auditoria interna na sua globalidade. É geralmente realizada durante uma reunião entre os auditores envolvidos no trabalho realizado, supervisor designado para a auditoria e o responsável da actividade de auditoria. Uma das metodologias para avaliar uma auditoria é fornecer a cada auditor designado uma ficha de avaliação no início da auditoria (Morais e Martins, 2003, p.128).

2.8 Tipos de auditoria interna

A auditoria interna se divide em ramos indicado no quadro abaixo:

Quadro I

Tipo de auditoria interna

Tipos	Descrição
Auditoria de gestão ou operacional	É a revisão das actividades e das transacções. O principal objectivo é avaliar e contribuir para implementar eficiência administrativa e inclui a avaliação das políticas e dos procedimentos que concorrem para a prossecução da missão e dos objectivos das empresas.
Auditoria de sistemas de informação	<p>É uma revisão técnica e avaliação da informação e dos sistemas de controlo.</p> <p>O objectivo global é avaliar se as aplicações das empresas incluem um adequado controlo interno para assegurar a integridade e a fiabilidade, se utilizam recursos de forma adequado, se a informação é devidamente protegida contra o uso indevido e se concorrem para a prossecução da estratégia do grupo.</p> <p>Inclui a avaliação dos controlos, procedimentos, standards de todas as fases do desenvolvimento e manutenção das aplicações;</p> <p>Engloba a avaliação do ambiente de controlo de acessos físicos, procedimento de “cópia de segurança” e “Restore” e controlo de acesso lógicos; engloba, também a avaliação dos procedimentos, regulamentos e leis aplicáveis às empresas.</p>
Auditoria contabilística e financeira	Visa avaliar a fiabilidade e integridade da informação financeira e os procedimentos de controlo associados.
Auditoria de investigação	Visa investigar a extensão da apropriação indevida ou de má utilização dos activos das empresas. Estas auditorias são desenvolvidas a pedido dos órgãos de gestão, conselho fiscal ou conselho de auditoria e segurança. Normalmente requerem um esforço maior das equipas e uma colaboração dos consultores especializados.
Auditoria da qualidade	Visa avaliar os standards de qualidade e sua manutenção, obtidos aquando da certificação do processo de facturação. São auditorias preventivas de modo a garantir a certificação nas auditorias de acompanhamento pela respectiva entidade certificadora.
Auditoria de cumprimento	Visa avaliar o grau de observância pelas empresas associadas das políticas, procedimentos, orientações estabelecidas pela empresa mãe, ou regulamentos aplicáveis às actividades.
Auditoria fiscal	Visa avaliar a eficácia e a eficiência nos aspectos fiscais no tratamento das diversas operações e observância da legislação em vigor sobre essa matéria.
Auditoria ambiental	Visa avaliar o cumprimento das normas ambientais em vigor e a observância dos regulamentos e procedimentos estabelecidos pela

	empresa mãe.
Auditoria de follow-up	Auditoria de avaliação de grau de implementação das recomendações formuladas em relatórios anteriores, numa lógica de monitorização do progresso ou das dificuldades na implementação.
Outras auditorias	Auditoria realizada a pedido de diversos órgãos de gestão, conselho de auditoria e conselho fiscal da empresa ou das empresas associadas.

Fonte: adaptado de Pinheiro (2010)

2.9 A estrutura organizativa do serviço de Auditoria Interna

O departamento de auditoria deve ser estruturado para que as responsabilidades estejam claramente definidas de acordo com a hierarquia de cada um, para que o director não execute os trabalhos de campo e nem o pessoal assistente tome decisões a nível da directoria.

A estrutura do serviço de auditoria interna de uma organização depende da natureza e o seu enquadramento, os seus objectivos, e a sua dimensão.

Segundo M. Marques (1997, p.79) a estrutura de um serviço de auditoria depende de vários factores, tais como:

- Do sector de actividade e da organização, dimensão e dispersão geográfica, do estilo de gestão e da cultura da unidade económica;
- Dos objectivos, âmbito de actuação, atribuições e dimensão do próprio serviço de auditoria.

Morais e Martins (2003, p.78), enuncia que a posição típica do departamento de auditoria interna apresenta numa entidade de grande dimensão, 4 níveis de auditores profissionais:

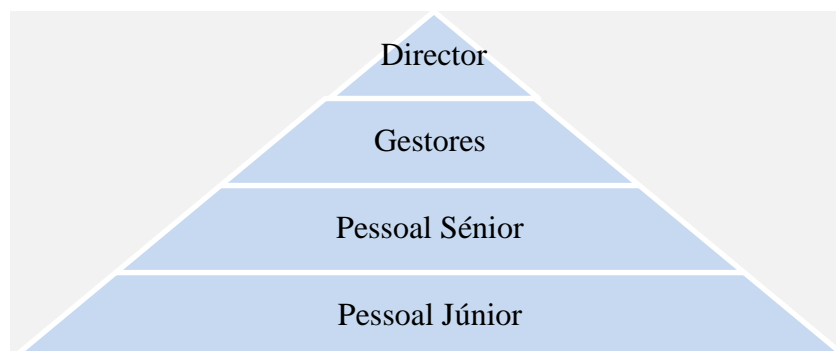


Figura 2 - Nível hierárquico de auditores

Fonte: Moraes e Martins (2003, p.78)

- **Director** tem por função: definir a orientação geral do departamento; elaborar programas; definir políticas e procedimentos de auditoria; gerir o pessoal do departamento; coordenar o trabalho com os auditores externos; estabelecer programa que assegure a qualidade da auditoria.
- **Gestores** dirigem tipicamente, auditorias individuais, incluindo a coordenação e planificação do trabalho de auditoria. Eles dispõem de uma extensa experiência em auditoria e supervisão.
- **Pessoal Sénior** supervisiona aspectos do trabalho de auditoria e realiza a maioria do trabalho de pormenor. Para exercer essa actividade é necessário pelo menos três anos de experiência em auditoria.
- **Pessoal Júnior** faz o trabalho menos complexo e mais rotineiro. São aqueles iniciantes ou por vezes estagiários.

2.10 Independência em auditoria interna

A auditoria interna não deve depender de nenhuma direcção numa empresa que não seja a do conselho de administração. Isto porque o auditor não pode nem deve ter responsabilidade sobre actividades que possa um dia vir a ser seu objecto de exame.

O auditor tem que depender directamente do órgão de gestão e deve estar posicionado ao mais alto nível e com autoridade suficiente dentro da empresa para garantir a

credibilidade do trabalho realizado. A independência permite ao auditor emitir juízos imparciais e sem preconceitos, que é essencial para adequada realização do trabalho de auditoria interna, o protegerá de assumir compromissos que prejudiquem os objectivos da auditoria. O posicionamento ao mais alto nível reflectirá directamente sobre a qualidade do trabalho executado e sobre os resultados que este proporciona à empresa. Outra razão para esta linha de vinculação é que, estando o auditor vinculado a um director, isso poderá afectar a credibilidade do seu trabalho, na medida em que possa ser visto pelas demais directorias como um membro daquela direcção.

Barata (1999, p.82) enuncia:

“A auditoria interna deve funcionar na independência directa da administração para alcançar a necessária independência de qualquer órgão ou função da empresa. Esta independência é devida ao facto de os auditores internos não interferirem na execução dos trabalhos a auditar e na implementação de normas e procedimentos internos.”

A figura abaixo mostra-nos o posicionamento adequado num organograma para a direcção de auditoria interna dentro de uma organização.

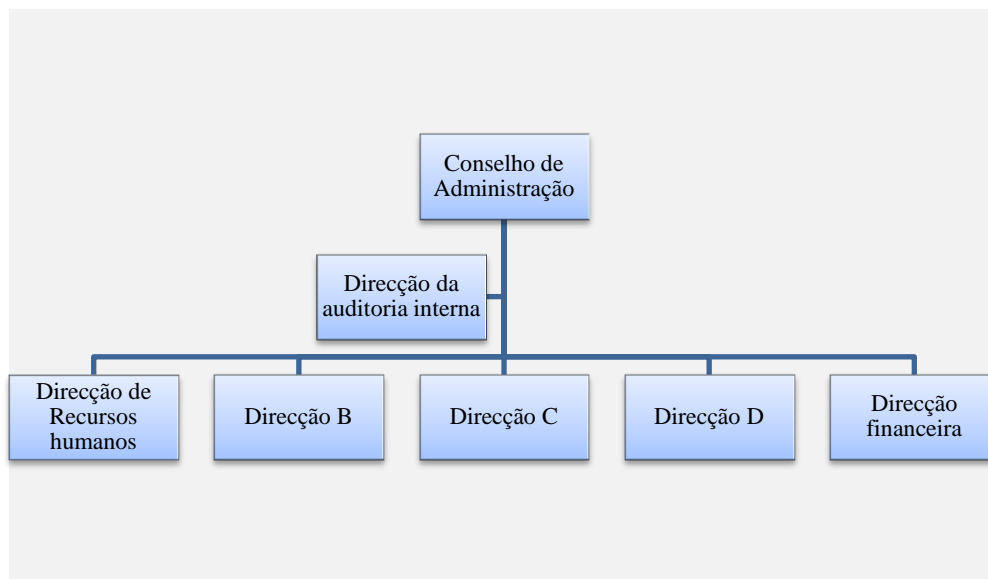


Figura 3 - Organograma adequado à auditoria interna

Fonte: M. Marques (1997, p.81)

Crepaldi (2000, p.54) diz: “ É fundamental que os auditores internos tenham total independência para movimentar-se dentro da entidade, emitir opinião, dar sugestão etc., sem preocupação de que, com tais actividades, possam desagradar a alguém e ser despedidos. Ao mesmo tempo, os auditores internos não devem lembrar que os auditados são colegas e que “ a crítica pela crítica é um posicionamento irracional.”

A independência apresenta uma condição essencial para que o trabalho da auditoria interna seja feito da melhor forma possível e garantir a fiabilidade do seu trabalho, isto porque quando o auditor não tiver nenhuma relação com a área a ser auditada haverá menos possibilidade para conluio.

2.11 Auditoria interna e auditoria externa

2.11.1 Inter-relacionamento

A auditoria interna e externa se complementam, pois o trabalho realizado por elas é extremamente idêntico uma vez que as duas baseiam-se no controlo interno como ponto de partida na realização dos exames, sugerem correcções às deficiências encontradas. Sendo assim muitas vezes a administração da empresa confunde o trabalho da auditoria interna com o da auditoria externa. Deve haver uma integração entre as duas auditorias para evitar a duplicação de esforços e assim promover a redução de custos.

Attie (1992, p.34) refere que:

“ A auditoria externa considera a auditoria interna como parte do sistema do controlo de uma empresa e, por este motivo, se sentirem que a actividade exercida pela auditoria interna é sadia e funciona a contento, podem reduzir a extensão dos seus trabalhos.”

A auditoria interna e auditoria externa devem comunicar-se entre elas de forma clara e franca para permitir que o trabalho tenha melhor qualidade e seja útil para à entidade. Ambas trabalham para o bem da entidade, precisam de informações para garantir a credibilidade do trabalho e para isso precisam colaborar-se entre elas. Essa colaboração deve haver tanto do auditor interno com externo como do externo com interno. Morais e Martins (2003, p. 28) indica os pontos de colaboração entre eles:

“Dos internos com externos:

- *O intercâmbio de pontos de vista e opiniões profissionais no desenvolvimento das respectivas funções;*
- *A entrega de informações e conhecimentos acerca da entidade;*
- *A utilização dos papéis de trabalho e outras informações de auditoria interna, como meio de avaliar e reduzir o alcance e profundidade dos testes em determinadas áreas de trabalho, pelo auditor externo;*

- *A participação na revisão das demonstrações financeiras.*

Dos externos com internos:

- *Assessoria profissional em matérias que, pela sua índole e variação contínua dos trabalhos, permite ao auditor externo uma actualização profissional e formação contínuas;*
- *A utilização de programas e papéis de trabalho que coordenam e dirigem em colaboração com os auditores internos;*
- *A ratificação das conclusões e recomendações formuladas pelos auditores internos, o que reforça a sua independência profissional dentro da entidade.”*

2.11.2 Diferença entre auditoria interna e externa

A auditoria interna apesar de se assemelhar à auditoria externa, elas se diferenciam quanto aos objectivos, destinatários dos trabalhos realizados, âmbito e à frequência.

Quadro II

Diferença entre auditoria interna e auditoria externa

Características	Auditoria	
	Externa	Interna
Objectivo principal <ul style="list-style-type: none"> Emitir parecer sobre as demonstrações financeiras Assessorar a administração e apoiar a organização 	*	*
Destinatários <ul style="list-style-type: none"> Fundamentalmente externos: accionistas, governo, público Internos: administrador e serviços auditados 	*	*
Âmbito <ul style="list-style-type: none"> Índice fundamentalmente sobre as demonstrações financeiras Índice sobre todas as funções da unidade económica 	*	*
Metodologia <ul style="list-style-type: none"> Ênfase na verificação de saldos, com vista à emissão de parecer sobre as demonstrações financeiras de publicação obrigatória Ênfase na análise de procedimentos e de critérios, avaliando o cumprimento de normas, políticas e a eficácia do sistema de controlo interno Análise por sondagem aos registos contabilísticos Análise com maior extensão e profundidade Baseia-se na comparação com padrões standards Baseia-se em técnicas de auditoria de gestão e de controlo A análise e a apresentação do trabalho baseiam-se nas áreas de balanço e demonstração de resultados A análise e apresentação do trabalho atende às áreas operacionais 	* * * *	* * * * *

Normas de referência <ul style="list-style-type: none"> • Normas e princípios contabilísticos geralmente aceites • Regras, técnicas e princípios de registos e controlo das operações e de gestão em todas as áreas, actividades, funções das organizações 	*	*
Frequência <ul style="list-style-type: none"> • Periódica, em princípio anualmente • Periódica, mas geralmente sem tempo determinado 	*	*
Independência <ul style="list-style-type: none"> • Em relação à unidade económica • Em relação às actividades e serviços auditados 	*	*

Fonte: M. Marques (1997, p.54)

2.12 Auditoria interna no sector público

Assim como no sector privado, a auditoria interna é também necessário para o sector público ou ainda mais já que o seu trabalho incide sobre a coisa pública.

Para Marçal e L. Marques (2011, p.70 a 71) a auditoria interna desempenha uma importante função de apoio às suas decisões de gestão uma vez que o sector público tem por objectivo a maximização da economia, eficiência e eficácia. Pois a auditoria interna procura dar respostas às determinadas necessidades tais como:

- Dar a conhecer aos órgãos de gestão se as metas planificadas estão a ser alcançadas;
- Dar a conhecer aos órgãos de gestão se os controlos internos implantados são suficientemente para garantir a protecção dos activos e a sua adequada utilização;
- Analisar de forma contínua e permanente a fiabilidade e credibilidade dos registos contabilísticos, por atenção aos princípios contabilísticos geralmente aceites;

- Dar a conhecer aos órgãos de gestão se a informação que se utiliza, obtida através de sistema de informação da organização, é completa, precisa e fiável, com especial atenção a vertente financeira e operacional;
- Garantir aos órgãos de gestão que as políticas, procedimentos, planos e controlos e controlos estabelecidos são adequados e foram postos em prática;
- Garantir aos órgãos de gestão o cumprimento das normas legais em vigor;
- Garantir a racionalização dos recursos humanos e financeiros, valorizando a sua maximização;
- Garantir que a gestão do risco é adequada a fim de obter a consecução dos objectivos.

Alves e dos Reis (p.842) enunciam que a importância da auditoria interna aumenta quando a actuação é no sector público, sendo que o património público é propriedade colectiva e deve ser vigiado por todos. E ainda que a auditoria interna serve como meio de identificação de que todos os procedimentos internos, políticas definidas e a própria legislação estão sendo devidamente seguidos e também para constatação de que todos os dados registados merecem a verdadeira confiança fazendo com que os órgãos públicos alcancem a transparência na aplicação dos recursos públicos².

Segundo Pradas et al. (1999, apud Costa, Anabela, 2008, p. 20) no Sector Privado verifica-se uma evolução das funções da auditoria interna de uma mera verificação de saldos e detecção de erros e fraudes, para objectivos mais ambiciosos, como manter um controlo interno eficaz, conseguir um bom funcionamento da organização, dos seus sistemas operativos e uma adequada utilização dos seus recursos, assegurar o cumprimento das políticas, normas e instrumentos.

²Consultado em: <http://biblioteca.univap.br/dados/INIC/cd/inic/IC6%20anais/IC6-63.PDF>

Souza (2007, p. 18) diz que na iniciativa privada o objectivo é a optimização de lucros e de respostas, onde a empresa depara-se com novas situações que levam a preocupação com a eficiência e eficácia dos recursos enquanto no sector público, o objectivo é a busca da eficiência, eficácia e economicidade das acções administrativas desenvolvidas pelos gestores públicos.³

2.13 Controlo interno

2.13.1 Conceito

Segundo Morais e Martins (2003, p.17), controlo é qualquer acção empreendida pela gestão, pelo conselho e outras entidades para aperfeiçoar a gestão do risco e melhorar a possibilidade do alcance dos objectivos e metas da organização.

Tribunal de contas de Portugal- Manual de auditoria e procedimentos (apud Marçal e L. Marques, 2011, p.13) define controlo interno da seguinte forma:

“ Controlo interno é uma forma de organização que pressupõe a existência de um plano e de sistemas coordenadas destinados a prevenir a ocorrência de erros e irregularidades ou minimizar as suas consequências e maximizar o desempenho da entidade em que se insere.”

2.13.2 Tipos de controlo interno

Morais e Martins (2003, p.19) caracteriza controlo interno da seguinte forma:

- Preventivos - servem para impedir que factos indesejáveis ocorram;
- Detectivos- servem para identificar ou corrigir factos indesejáveis, que já tenham ocorrido;

³ Consultado em: https://wiki.ifsc.edu.br/mediawiki/images/d/d9/SERGIO_DOS_SANTOS.pdf

- Directivos ou orientativos – servem para provocar ou encorajar a ocorrência de um facto desejável, isto é, para produzir efeitos “positivos”, porque quando ocorrem coisas boas, impede-se que as más aconteçam;
- Correctivos- servem para rectificar problemas identificados;
- Compensatórios- servem para compensar eventuais fraquezas de controlo noutras áreas da organização.

2.13.3 Relação entre auditoria interna e controlo interno

A auditoria interna se relaciona com o controlo interno pelo facto de que o controlo interno oferece uma perspectiva dinâmica e valorizadora, isto é tem em mão todos os dados que permitem manter o domínio, a auditoria avalia o grau de domínio atingido. A auditoria interna é uma função de supervisão e controlo interno tem carácter preventivo. (Morais e Martins, 2003, p. 21)

De acordo com Pinheiro (2010, p. 109) os auditores internos desempenham um papel muito importante na avaliação da eficácia do sistema de controlo e contribuem para a sua manutenção (funcionando como segundo nível de controlo).

O controlo interno é bastante importante para auditoria interna, pois para que ela consiga atingir os seus objectivos (salvaguarda e conservação de bens; impedir desembolsos indevidos de fundos;...) é necessário a implementação dos procedimentos de controlo interno e comprovar a exactidão com que trabalha a contabilidade (Barata, 1999).

Alves, e dos Reis (nd, p. 842) dizem: “Pode-se considerar que a auditoria interna faz parte da pirâmide do controle interno, sendo ela o ponto mais alto, uma vez que a mesma avalia, supervisiona e fiscaliza o nível de credibilidade dos controles internos.”⁴

⁴ Consultado em: <http://biblioteca.univap.br/dados/INIC/cd/inic/IC6%20anais/IC6-63.PDF>

III-ANÁLISE DOS RESULTADOS OBTIDOS NO INQUÉRITO POR QUESTIONÁRIO APLICADO ÀS EMPRESAS PÚBLICAS

3.1 Metodologia

Para a realização dessa análise foi feita recolhas de dados através de inquérito por questionário fechado⁵ com 10 pontos de análise distribuídos a todas as empresas públicas sediadas na cidade da Praia. O questionário foi feito com base nos referenciais teóricos evidenciados no trabalho.

O tratamento de dados foi feito através do programa SPSS versão 20 (Statistical Package Social Science) que traduzido significa Pacotes Estatísticos para As Ciências Sociais. Esse programa serviu para a construção da tabela, para a realização dos gráficos foi utilizado o Software estatístico “Microsoft Excel”.

3.2 Análise dos resultados

Foram inqueridas 14 empresas que segundo o INE (Instituto Nacional de Estatísticas) correspondem à totalidade das empresas públicas sediadas na cidade da Praia. Das 14 empresas inqueridas, 100% deram o seu contributo respondendo devidamente os questionários.

3.2.1 Dimensão das empresas

O quadro a seguir apresenta a característica da amostra em estudo quanto à sua dimensão. Das empresas inqueridas 8 são empresas de grande dimensão correspondendo à 57.14 %, 3 são empresas médias que corresponde à 21.43% e 3 pequenas empresas representando 21.43%.

⁵ Ver o apêndice

Quadro III
Dimensão das empresas

Tipo	Frequência	Percentagem	Percentagem acumulada
Grande	8	57,14	57,14
Média	3	21,43	78,57
Pequena	3	21,43	100,0
Total	14	100,0	

Fonte: adaptado dos dados recolhidos

3.2.2 Ramo de actividade

Quanto ao ramo de actividade, constata-se que a maioria das empresas inqueridas é do ramo de prestação de serviço representado por 64.3%, 21.4% do ramo comercial e o ramo industrial representando a minoria com 14.3%.

QUADRO IV
RAMO DE ACTIVIDADE

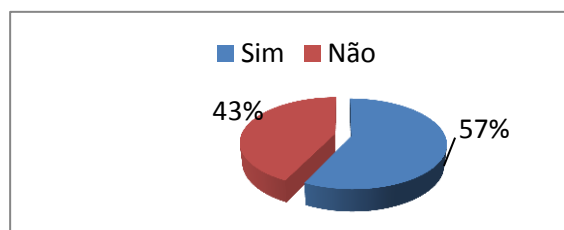
Ramo	Frequência	Percentagem	Percentagem acumulada
Comercial	3	21,4	21,4
Industrial	2	14,3	35,7
Prestação de serviço	9	64,3	100,0
Total	14	100,0	

Fonte: adaptado dos dados recolhidos

3.2.3 Existência do serviço de auditoria interna nas empresas

Gráfico I-

Existência do serviço de auditoria interna



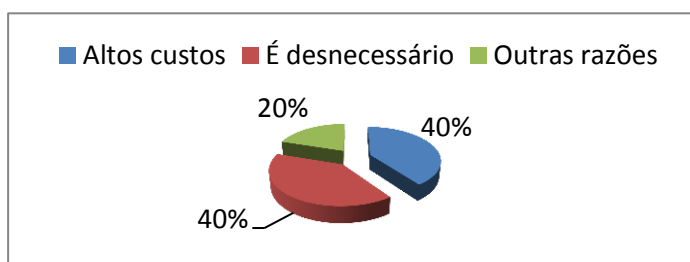
Fonte: adaptado dos dados recolhidos

Quanto à existência ou não dos serviços de auditoria interna, a maioria das empresas públicas da cidade da Praia (57%) responderam que dispõe deste serviço e 43% responderam que não realizam auditoria interna apesar de terem pessoas que inspeccionam ou controlam algumas actividades na empresa.

3.2.4 Motivo da não realização do serviço de auditoria interna

Gráfico II

Motivo da não realização dos serviços de auditoria



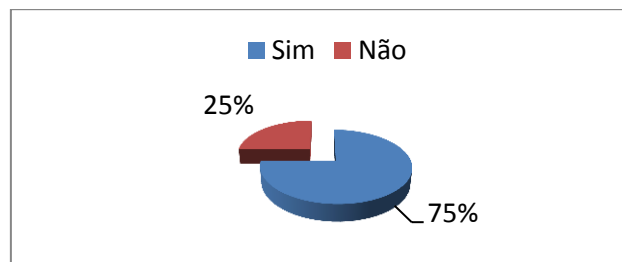
Fonte: adaptado dos dados recolhidos

Dos 43% das empresas que não dispõem dos serviços de auditoria interna 40% relaciona com o motivo de altos custo, 40% acham o serviço da auditoria interna desnecessário e 20% responderam não dispõem de auditoria interna por causa de outras razões pelas quais não especificaram.

3.2.5 Definição do serviço de auditoria interna no organograma

Gráfico III

Definição da auditoria interna no organograma



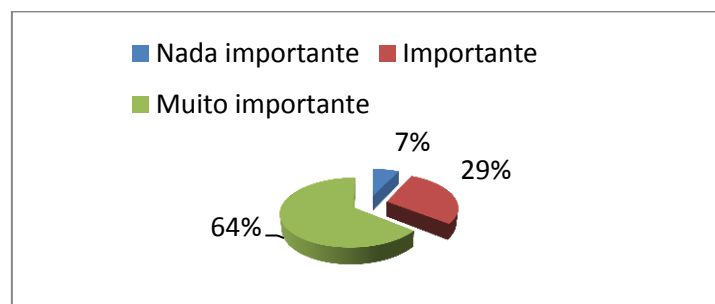
Fonte: adaptado dos dados recolhidos

Assim como qualquer outro departamento, o de auditoria interna também deve estar bem definido no organograma. Nem todas as inqueridas tem o seu departamento de auditoria interna definido no organograma, pois, 75% das empresas que dispõem dos serviços de auditoria interna tem o departamento de auditoria interna bem definida no organograma e 25% não apresenta auditoria interna no organograma da empresa.

3.2.6 Grau de importância de auditoria interna

Gráfico IV

Grau de importância da auditoria interna



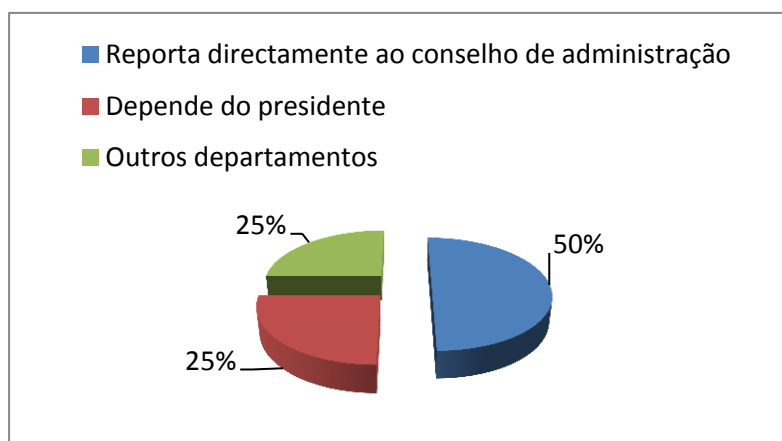
Fonte: adaptado dos dados recolhidos

A auditoria interna não deixa nunca de ser uma actividade importante para uma empresa. Apesar de que nem todas as empresas dispõem do serviço de auditoria interna mais de metade reconhecem a sua importância para um bom funcionamento, isto é, 64% responderam que a auditoria é muito importante, 29% consideram a auditoria importante e apenas 7% não atribuíram nenhuma importância à auditoria interna.

3.2.7 Nível de dependência da auditoria interna

Gráfico V

Nível de dependência da auditoria interna

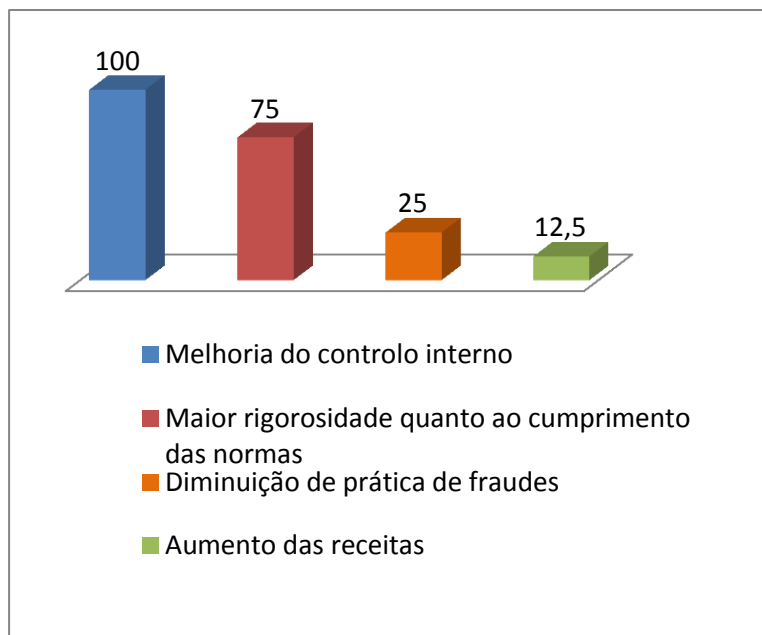


Fonte: adaptado dos dados recolhidos

Das empresas que realizam auditoria interna nem todas têm um adequado posicionamento. Uma boa parte (50%) tem um departamento de auditoria interna reportada ao conselho de administração, 25% depende do presidente, e os outros 25% depende de outros departamentos.

3.2.8 Benefícios da auditoria interna

Gráfico VI
Benefícios da auditoria interna



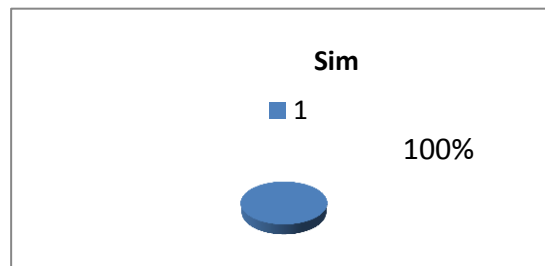
Fonte: adaptado dos dados recolhidos

Nesse ponto procurou-se saber qual o benefício que a auditoria interna oferece às empresas. Essa é uma questão que foi respondida apenas pelas empresas que realizam actividade de auditoria interna, sendo que algumas empresas não tiveram apenas um único benefício. Um total de 100% das empresas que realizam auditoria interna teve melhoria do controlo interno após a implementação da auditoria interna, 75% dizem que tiveram maior rigorosidade quanto ao cumprimento das normas, 14.3% tiveram diminuição de práticas de fraude e apenas 7.1% delas teve aumento das receitas.

3.2.9 As recomendações são ou não construtivas?

Gráfico VII

Recomendações construtivas



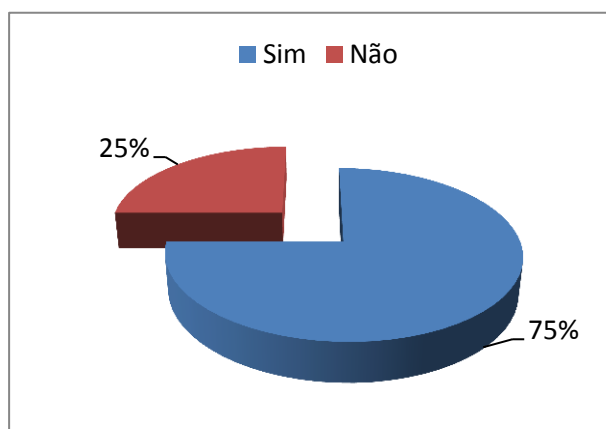
Fonte: adaptado dos dados reco

O papel do auditor interno é o de ajudar a organização na melhoria de suas actividades através de sugestões ou recomendações feitas no relatório e para isso essas recomendações têm que ser construtivas. Nesse ponto todas as empresas que realizam a auditoria interna (100%) consideram que as recomendações feitas pelo departamento de auditoria interna são construtivas.

3.2.10 Acesso irrestrito do departamento de auditoria interna

Gráfico VIII

Acesso do departamento de auditoria interna



Fonte: adaptado dos dados recolhidos

Para que o trabalho de auditoria interna seja feito de forma correcta e apropriada o auditor interno tem que ter acesso irrestrito à qualquer informação ou documentação que seja necessário para a sua realização. Mas nem sempre as regras são obedecidas, pois 75% das empresas inqueridas que realizam auditoria interna responderam que o departamento de auditoria interna tem acesso irrestrito às informações mas ainda faltam os 25% que responderam que o auditor interno não tem acesso irrestrito em todos os documentos ou informações na empresa.

IV -ESTUDO DE CASO

O presente capítulo foi elaborado com o objectivo de analisar na prática o funcionamento da auditoria interna e sua importância em uma das empresas públicas cabo-verdiana. Para isso foi feito um estudo na empresa pública, TACV, S.A. (sede-Praia) através da entrevista com alguns dos seus colaboradores já que nem todos se mostraram disponível para tal.

TACV, SA

Os transportes aéreos de Cabo Verde, S.A. são a companhia de bandeira da república de Cabo Verde, conhecida no mercado como TACV Cabo Verde Airlines, ela é uma empresa pública estabelecida e reconhecida pela lei cabo-verdiana com capital social inicial de 1.000.000.000\$00. A TACV tem por missão é assegurar o transporte aéreo de passageiros, carga e correio tanto no mercado doméstico como internacional.

A história da aviação comercial em Cabo Verde remota a 1955 quando um grupo de Cabo-verdianos resolveu criar o Aero Clube de Cabo Verde. Com um quadro constituído apenas por um director, um piloto e um aspirante, o Aero Clube tinha como preocupação fundamental a formação de novos quadros e testar vários aparelhos na tentativa de encontrar o aparelho que melhor se adaptasse às condições do arquipélago. A necessidade crescente de garantir o transporte de passageiros e cargas inter-ilhas fez com que fossem adquiridos mais aparelhos. Primeiro um Dove, um bimotor de nove lugares e, finalmente, dois Grumman Widgeon vieram completar a frota do Aero Clube. Em 1958, o Aero Clube é transformado nos Transportes Aéreos de Cabo Verde (TACV), que tinha como missão garantir o transporte aéreo de passageiros, cargas e correio pelo arquipélago. Com os anos os TACV alargaram o seu serviço aéreo e passaram a transportar não só cabo-verdianos entre ilhas como também muitos cabo-verdianos emigrantes que vivem em vários países de diversos continentes. A TACV enquanto companhia nacional tem sido um dos maiores contribuintes para o desenvolvimento das maiores indústrias do país (viagens e turismo). Hoje, TACV tem uma rede de voos internacionais que contempla ligações para Europa, África, América

do Sul e do Norte e está bem posicionada para continuar a desempenhar o seu papel preponderante no desenvolvimento do turismo em Cabo Verde.

OBJECTIVOS ESTRATÉGICOS:

- Oferecer um serviço com qualidade, com tónica na pontualidade dos voos à partida e à chegada, informação permanente aos passageiros e preço competitivo.
- Consolidar e melhorar as rotas existentes, bem como assegurar a expansão a novos mercados, através da cooperação com outras companhias aéreas ou investidores, sempre que possível e seja economicamente vantajoso.
- Modernizar continuamente a frota da TACV Cabo Verde Airlines, de forma a melhorar o desempenho económico e a imagem da empresa.
- Melhorar a eficiência das operações através da redução gradual dos custos assento/quilómetro.
- Desenvolver compromissos estratégicos com outros agentes económicos nacionais e com o Governo.
- Desenvolver e valorizar os recursos humanos.

Estudo da auditoria interna na TACV,S.A.

Para que o estudo seja feito foram entrevistados 5 colaboradores da TACV, entre os quais a auditora interna, o técnico Superior, Chefe do departamento de contabilidade, chefe do departamento de controlo, receita e tráfego e directora comercial. Na TACV realiza-se auditoria interna do tipo operacional. Segundo Pinheiro (2010, p. 60), auditoria interna operacional é a revisão das actividades e das transacções, o seu principal objectivo é avaliar e contribuir para implementar eficiência administrativa e inclui a avaliação das políticas e procedimentos que concorrem para a prossecução da missão e dos objectivos das empresas.

1) Qual é o principal objectivo da auditoria interna na TACV?

De acordo com um dos funcionários entrevistados a auditoria interna foi implementada com o objectivo de reforçar o nível de controlo interno, o cumprimento das normas e procedimentos na companhia e fechar as brechas existentes, levando a um controlo mais eficaz dos regulamentos e procedimentos da empresa.

2) A auditoria interna actua de forma independente?

Todos os entrevistados responderam que a auditoria interna actua de forma independente.

3) Existe a coordenação entre a auditoria interna e a auditoria externa na TACV?

As auditoras internas confirmaram que participam no trabalho dos auditores externos, uma vez que isso lhes servirá de prática de experiências. Também com o objectivo de minimizar horas de trabalho, pois o trabalho da auditoria externa é facturada por horas e com a colaboração da auditoria interna a TACV minimiza os seus custos com a auditoria externa.

4) A TACV considera a auditoria interna importante para a realização das suas operações?

Todos os entrevistados acham a auditoria interna uma actividade importante, uns se justificaram e outros nem por isso.

A auditora interna afirma: “ pelo facto de a TACV ser bastante amplo e ter muitas actividades a auditoria interna torna-se uma actividade de grande importância por ser a única área que tem domínio sobre as outras para poder saber onde e quando podem tentar fintar e cometer fraude.

O chefe de departamento de contabilidade diz: “ a auditoria interna é muito importante uma vez que na área financeira trabalha-se com normas e procedimentos e certas vezes os colaboradores caem na tentação de ao efectuar lançamentos ou emitir documentos de não seguir as normas ou fazer diferente daquilo que está instituído. Assim a auditoria interna revela a sua importância, pois ela analisa se os procedimentos e normas instituídos estão a ser seguidos na prática, e contribui para o melhoramento dos procedimentos internos.”

O chefe do departamento de controlo receitas e tráfego afirma: “ a auditoria interna é importante porque ajuda a superar vários procedimentos que o pessoal de outras áreas não tem visão voltada para ele.” Ele considera auditoria interna benéfico uma vez que ela ajuda no melhoramento do trabalho que um colaborador pode achar correcto quando nem sempre está.

5) Que factores levaram a implementação da auditoria interna na TACV?

Um entrevistado respondeu que a implementação da auditoria interna foi devido a necessidade da administração por um controlo mais eficaz dos regulamentos e procedimentos existentes na TACV, o reforço no cumprimento das normas.

6) Qual é a percepção que os colaboradores da TACV têm da auditoria interna?

De acordo com a auditora interna que acompanhou várias evoluções da auditoria interna dentro de TACV, explica que no começo a auditoria interna era vista como um trabalho

de polícia e tinham medo de falar ou até estar onde os auditores internos estavam por pertos, mas agora reconhecem a sua real função na empresa e sua importância para a melhoria do funcionamento da organização. Os auditores internos tentam ser dialogantes ao máximo antes do início da sua actividade reunindo todas as pessoas da área sujeita a auditoria interna e explicando qual é realmente o objectivo e importância da actividade. Inicialmente a auditoria interna era visto como um processo de controlo das pessoas.

7) Que tipo de auditoria interna pratica-se na TACV?

Auditoria interna operacional.

8) Desde quando a auditoria interna foi implementada na TACV?

A auditoria interna foi implementada em 1997/1998.

9) Que barreiras/ constrangimentos foram encontradas na implementação da auditoria interna?

As maiores barreiras apontadas foram a resistência do pessoal, principalmente os mais antigos na companhia quanto ao cumprimento das normas e alguma desconfiança por parte das pessoas devido à falta de conhecimento da verdadeira função e objectivo da actividade de auditoria interna.

10) As recomendações feitas pelo departamento de auditoria interna são construtivas para a TACV?

Todos os entrevistados afirmam que as recomendações feitas são construtivas.

Um entrevistado diz que todas as recomendações feitas no relatório são seguidas o mais breve possível quando o pessoal da auditoria interna tiver opinião diferente quanto à forma como uma actividade foi executada.

11) O departamento tem acesso a todos os documentos e informações sem nenhuma restrição?

Todas pessoas entrevistadas confirmaram que o departamento da auditoria interna tem acesso a todos os documentos necessários para realização do seu trabalho.

Um técnico superior diz que o pessoal da auditoria interna tem acesso a todos os documentos desde que estejam no âmbito das missões da auditoria interna.

12) Que mudanças verificaram após a implementação da auditoria interna?

Nem todos os colaboradores presenciaram a implementação da auditoria interna, mas aqueles que presenciaram conseguiram detectar a diferença do antes e depois.

O técnico superior notou que houve um melhor cuidado no cumprimento dos regulamentos e procedimentos instituídos na empresa apesar de nem sempre é possível fazer um controlo permanente.

O chefe de departamento de contabilidade notou diferença como a resistência dos colegas em aderir novos procedimentos, pois durante vários anos fizeram coisas sem que ninguém os contrariassem e depois passaram a ter normas para seguir.

A auditora interna diz que teve mudança de atitude, as pessoas mudaram o comportamento, até a forma de falar sobre determinado assunto.

Posicionamento da auditoria interna no organograma da TACV

O departamento de auditoria interna não está claramente definida no organograma da TACV, pois não aparece no organograma como os outros departamentos. Para além de não ser visível no organograma também há o problema de posicionamento, isto é a auditoria interna não encontra-se situado ao mais alto nível, ela depende do gabinete de estratégia, planeamento e controlo, quando deveria depender directamente da administração⁶. Todos os colaboradores entrevistados estão cientes de que este não é o

⁶ Ver o anexo

posicionamento ideal para um bom funcionamento da auditoria interna e outros nem sequer sabiam a que nível estava a auditoria interna uma vez que não é visível no organograma.

CONCLUSÃO

A auditoria interna tem evoluído cada vez mais desde o seu surgimento até hoje, deixando de lado o seu papel de polícia e voltar mais para o controlo interno ajudando a organização na sua melhoria ou substituição quando necessário.

Conseguiu-se atingir os objectivos do trabalho, analisando os dados recolhidos na pesquisa e responder as perguntas de partidas. Afinal, a maioria das empresas públicas inqueridas consideram importante o serviço da auditoria interna e também que a auditoria interna permite aperfeiçoar as operações de uma empresa, através da melhoria do sistema do controlo interno e uma maior rigorosidade quanto ao cumprimento das normas que são os benefícios predominantes da implementação da auditoria interna segundo o inquérito.

No decorrer da pesquisa constatou-se que mesmo as empresas que não dispõem dos serviços de auditoria interna compreendem a sua importância para um bom funcionamento da empresa. O motivo verificado nas empresas que não dispõem deste serviço é o alto custo para algumas e desnecessário para outras normas. O que nunca deve ser considerado, pois a auditoria interna é sempre necessário.

Conclui-se ainda que a maioria das empresas públicas sediadas na cidade da Praia realizam auditoria interna, pois ela acrescenta valor às empresas, melhora o controlo interno e fomenta maior rigorosidade quanto ao cumprimento das normas.

Com o estudo feito na TACV, deu para verificar que a auditoria interna é muito importante para qualquer empresa que queira ter um controlo mais eficaz dos seus regulamentos e normas. O pessoal da TACV fez o possível para que todos os colaboradores tenham ideias positivas sobre a auditoria interna, pois no início foi difícil compreender o real significado da auditoria interna. A única falha verificada no departamento da auditoria interna da TACV é a questão do posicionamento, pois, além de não estar exposta no organograma, encontra-se mal posicionada. A auditoria interna depende do departamento de Gabinete de estratégia, planeamento e controlo quando deveria depender do conselho de administração.

Sugestões finais

Durante a pesquisa foi verificada várias deficiências no que tange a auditoria interna no sector público na cidade da Praia, entre elas, o posicionamento da auditoria interna nas empresas, o desconhecimento deste pelos colaboradores. Isso quando é definida no organograma, pois há empresas que não apresenta esse departamento no organograma da empresa. Apesar de a maioria das empresas realizar auditoria interna, ainda assim não é suficiente, pois 43 % é uma percentagem significativa. Aconselha-se às empresas que não dispõem deste serviço a pensar num projecto de implementação pois a auditoria interna tem os seus benefícios que é muito maior que os custos.

Ainda aconselha-se às empresas que não têm o posicionamento adequado da auditoria interna a reformular o organograma posicionando o departamento de auditoria interna ao mais alto nível.

Dificuldades encontradas

A maior dificuldade encontrada foi o facto de falta de documentos que abarca a auditoria interna especificamente no sector público, impedindo uma melhor dissertação na parte teórica do trabalho. O tempo estipulado para a entrega da dissertação também dificultou por ser curto.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti (1996). *Auditoria: Um Curso Moderno e Completo* (5ª ed.). S. Paulo: Atlas.SA;
- ALVES, Ana Lilian Zucareli Sousa e DOS REIS, Jorge Augusto Gonçalves(nd) *Auditoria Interna No Sector Público* (consultado em 28 de Março de 2013). Disponível em: <http://biblioteca.univap.br/dados/INIC/cd/inic/IC6%20anais/IC6-63.PDF>
- ATTIE, Willian (1987). *Auditoria Interna* (1ª ed.). S. Paulo: Atlas S.A;
- ATTIE, Willian (1992). *Auditoria interna*. São Paulo: Atlas S.A;
- ATTIE Willian (1998). *Auditoria: Conceitos e aplicações* (3ª ed.). São Paulo: Atlas S.A;
- BARATA, Alberto Silva (1999). *Contabilidade, auditoria e ética nos negócios* (2ª ed.). Lisboa: Editorial Notícias;
- BARBIER, Etienne (1999). *Manual de Auditoria* (2ª ed.).Cetop;
- COSTA, Anabela Carreira (2008). *Auditoria interna nos municípios portugueses*. Mestrado em Contabilidade e Finanças Acesso em 23 de Abril de 2013. Disponível em: https://estudogeral.sib.uc.pt/bitstream/10316/17846/1/Disserta%C3%A7aoAnabela_Fin al.pdf
- COSTA, Carlos Baptista (1985). *Auditoria Financeira: Teoria e Prática* (1ª ed.). Lisboa: Rei dos Livros.

- COSTA, Carlos Baptista (2010). *Auditoria Financeira: Teoria e Prática* (9ª ed.). Lisboa: Rei dos Livros.
- CREPALDI, Sílvio Aparecido (2000). *Auditoria Contábil: Teoria e Prática* (2ª ed.). Atlas S.A;
- MARÇAL, Nelson e MARQUES, Fernando Luís (2011). *Manual de Auditoria e Controlo Interno no Sector Público* (1ª ed.). Lisboa: Sílabo lda:
- MARQUES, Madeira (1997). *Auditoria e Gestão* (1ª ed.). Lisboa: Editora Presença;
- MORAIS, Georgina e MARTINS, Isabel (2003) *Auditoria Interna: Função e Processo* (2ª ed.). Lisboa: Áreas Editora;
- PINHEIRO, Joaquim Leite (2010). *Auditoria Interna- Auditoria Operacional: Manual Prático para Auditores Internos* (2ª ed.). Rei dos livros, Letras e conceitos lda;
- SOUZA, Sérgio dos Santos (2007). *Auditoria interna no sector público: Sistemática de priorização das actividades de auditoria interna por intermédio da elaboração de matriz de risco*. Disponível em:
https://wiki.ifsc.edu.br/mediawiki/images/d/d9/SERGIO_DOS_SANTOS.pdf
- THE INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS (2009): enquadramento internacional de práticas profissionais de auditoria interna

Webgrafia

- <http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/auditoriainterna.htm>, consultado em 20 de Janeiro de 2013

- [Http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/auditoria-internorganizacoes.htm](http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/auditoria-internorganizacoes.htm), consultado em 20 de Janeiro de 2013
- <http://www.portaldeauditoria.com.br/artigos/o-que-e-auditoria-interna.htm>, consultado em 20 de Janeiro de 2013
- <http://www.portaldeauditoria.com.br/artigos/o-que-e-auditoria-interna.htm>, consultado em 01 de Abril de 2013
- <http://www.portaldeauditoria.com.br/sobreauditoria/Exercicio-da-auditoria-interna-plano-internacional.asp>, consultado em 01 de Abril de 2013
- <http://www.portaldeauditoria.com.br/auditoria-interna/CONCEITO-E-A-IMPORTANCIA-DA-AUDITORIA-INTERNA.asp>, consultado em 01 de Abril de 2013
- http://www.portaldeauditoria.com.br/auditoriainterna/diferencas_basicas_auditoria.asp, consultado em 01 de Abril de 2013
- <http://www.portaldeauditoria.com.br/auditoria-interna/Funcao-basica-da-auditoria-operacional.asp>, consultado em 01 de Abril de 2013
- <http://www.portaldeauditoria.com.br/auditoria-interna/qualidades-do-auditor-interno.asp>, consultado em 01 de Abril de 2013
- <http://www.portaldeauditoria.com.br/auditoria-interna/auditoria-interna-organizacao-departamento.asp>, consultado em 01 de Abril de 2013
- http://www.portaldeauditoria.com.br/auditoriainterna/conceitos_praticas_implementar.asp, consultado em 01 de Abril de 2013
- <http://www.portaldeauditoria.com.br/auditoria-interna/Por-que-criar-um-departamento-de-Auditoria-Interna.asp>, consultado em 01 de Abril de 2013
- <http://www.portaldeauditoria.com.br/auditoria-interna/Funcao-da-auditoria-interna.asp>, consultado em 01 de Abril de 2013

APÊNDICES

Questionários à TACV

Dados da empresa

Nome da empresa	
Início de actividade	
Ramo de actividade	
Tipo de entrevistado	

1. Qual a missão, visão e objectivo da TACV?
2. Qual é o principal objectivo da auditoria interna na TACV?
3. A auditoria interna actua de forma independente?
4. Existe coordenação entre a auditoria interna e externa na TACV?
5. A TACV considera a auditoria interna importante para a realização das suas operações?
6. Que factores levaram à implementação da auditoria interna na TACV?
7. Qual é a percepção que os colaboradores da TACV têm da auditoria interna?
8. Que tipo de auditoria interna pratica-se na TACV?

9. Desde quando a auditoria interna foi implementada na TACV?
10. Que barreiras/ constrangimentos foram encontradas na implementação da auditoria interna?
11. As recomendações feitas pelo departamento de auditoria interna são construtivas para a TACV?
12. O departamento da auditoria interna tem acesso a todos os documentos e informações sem nenhuma restrição?
13. Que mudanças se verificaram após a implementação da auditoria interna?

Caros colaboradores

Este questionário enquadra-se no âmbito do trabalho de fim de curso sob o tema “**Papel de auditoria interna e suas implicações nas empresas públicas**”, com o objectivo de recolher dados para realizar o trabalho proposto, visando a conclusão do curso de licenciatura em contabilidade e administração no ISCEE. Para isso contamos com a vossa colaboração no preenchimento dos questionários marcando um X à opção adequada.

1. Dimensão da empresa

1-Grande ☐ 2-Média ☐ 3-Pequena ☐

2. Ramo de actividade

1-Comercial ☐ 2-Industrial ☐ 3-Prestação de serviço ☐

3. Dispõe de um serviço de Auditoria Interna?

1-Sim ☐ 2-Não ☐

4. Se não, porquê?

1-Altos custos ☐
2-É desnecessário ☐

5. Se sim, é claramente definido no organograma?

1-Sim ☐ 2-Não ☐

6. Qual o grau de importância que atribuem à auditoria interna para um bom funcionamento da empresa?

1-Nada importante ☐

2-Importante ☐

3-Muito importante ☐

7. A que nível o departamento da auditoria interna encontra-se posicionada?

1-Reporta directamente ao conselho de administração ☐

2-Depende do presidente ☐

3-Depende do departamento comercial ☐

4-Depende do departamento Financeiro ☐

5- Outros departamentos ☐

8. Qual o benefício da auditoria interna?

1-Melhoria do controlo interno ☐

2-Maior rigoriedade quanto ao cumprimento das normas ☐

3-Diminuição de prática de fraudes ☐

4-Aumento de receitas ☐

9. As recomendações feitas pelo departamento de auditoria interna são construtivas?

1-Sim ☐ 2-Não ☐

10. O departamento de auditoria interna tem acesso irrestrito a todos os documentos e informações?

1-sim ☐ 2-Não ☐

Obrigada pela colaboração

Ana Rita Furtado Miranda

ANEXO

Organograma da TACV

